

CTCP

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2020-020942

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	9 de septiembre de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2020-0847
Código referencia	O-2-740
Tema	Impuesto diferido para las empresas ZESE

CONSULTA (TEXTUAL)

"Tratamiento contable del impuesto diferido para las empresas que se acogieron al Régimen tributario ZESE.

El gobierno nacional creo la Zona Económica y Social Especial que es un régimen especial en materia tributaria consagrado en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y reglamentado por el Decreto 2112 del 24 de noviembre de 2019.

Este régimen tiene una tarifa general de renta del cero por ciento (0%) por los primeros 5 años y del 50% de la tarifa general de renta durante los 5 años siguientes.

En relación a las entidades del grupo II de las NIIF, que se acogieron al régimen ZESE de manera respetuosa solicito que me den respuesta a las siguientes inquietudes:

1) Al realizar el cálculo del impuesto diferido que tarifa aplicaría para la medición de estos impuestos no corrientes que afectan la preparación de Estados financieros con corte a 31/12/2020.

2) En el caso de una Propiedad de Inversión (Terrenos) que presentan diferencia temporaria por medición a valor razonable, se venía aplicando la tarifa del 10% por ganancia ocasional, al estar en este régimen tributario ZESE el impuesto diferido cambiaría.

3) En el caso de que la tarifa del impuesto diferido sea cero, para las empresas en ZESE, esto podría afectar significativamente el resultado para los estados

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

financieros del año 2020, se debe tener algún tratamiento especial en NIIF para este impacto”

RESUMEN:

“La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha sobre la que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados”.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

La Ley 1955 de 2019¹ estableció el Régimen de la Zona Económica y Social Especial (ZESE) y estableció una tarifa del impuesto sobre la renta aplicable a los beneficiarios será del cero por ciento (0%) durante los primeros cinco (5) años a partir del año gravable 2020 y del cincuenta por ciento (50%) de la tarifa general para los siguientes cinco (5) años. Lo anterior es una condición que debe tenerse en cuenta al momento de reconocer y medir las diferencias temporarias que pueden impuestos diferidos.

1) Al realizar el cálculo del impuesto diferido que tarifa aplicaría para la medición de estos impuestos no corrientes que afectan la preparación de Estados financieros con corte a 31/12/2020.

Cuando una entidad que cumple las condiciones para pertenecer al Régimen de la Zona Económica y Social Especial (ZESE) al momento de reconocer las diferencias temporarias y medir el impuesto diferido, deberá considerar lo siguiente al momento de establecer las diferencias temporarias generadas por las diferencias entre el importe en libros de los activos y pasivos y sus respectivas bases fiscales de

¹ Puede consultarse en <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30036488>



conformidad con las NIC 12 (entidades del grupo 1) o la sección 29 de la NIIF para las PYMES(entidades del grupo 2).

Por lo anterior si las diferencias temporarias se esperan realizar (que el activo se recupere o el pasivo se liquide) durante el periodo en el cual la tarifa de renta ordinaria es del 0%, del 50% de la tarifa aplicable, mediante una tarifa plena, o como una ganancia ocasional se utilizarán dichas tasas (NIIF PYMES 29.28 y NIC 12.47). Por lo que la medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha sobre la que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados (NIIF PYMES 29.29 y NIC 12.51).

La CINIIF 23 (obligatorio para entidades que apliquen las NIIF plenas) aplica a las incertidumbres relacionadas con el impuesto sobre la renta y complementarios relacionados con la base de la ganancia o pérdida fiscal, las bases fiscales, las pérdidas fiscales no utilizadas, créditos fiscales no utilizados y tasas fiscales determinadas (CINIIF 23.4).

La CINIIF 23 párrafo 11 determina que la medición, en este caso del impuesto diferido, puede realizarse utilizando el importe más probable (un único importe más probable en un rango de posibles resultados) o el valor esperado (la suma de los importes ponderados por su probabilidad en un rango de resultados posibles).

Considerando lo anterior, la medición del impuesto diferido en una entidad que cumple las condiciones para pertenecer al Régimen de la Zona Económica y Social Especial (ZESE), podría corresponder a lo considerando el siguiente ejemplo:

Partida de activos y pasivos	Importe en libros	Bases fiscales	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa aplicable	Activo (pasivo) por impuesto diferido
Cuentas por cobrar clientes (incluido deterioro) (1)	1.200	1.532	(332)	Deducible	0,00%	-
Terrenos (PPYE) (2)	12.500	6.500	6.000	Imponible	10,00%	(600)
Construcciones (PPYE) (3)	8.600	4.500	683	Imponible	0,00%	-
			683	Imponible	15,00%	(103)
			2.733	Imponible	30,00%	(820)

(1) En las cuentas por cobrar a clientes se determinó que sobre la diferencia temporaria deducible se aplica una tarifa del 0%, debido que cuando se el

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co





periodo de recuperación de dicha cuenta por cobrar ocurriría en el periodo en la cual la tarifa aplicable sería del 0%.

- (2) En los terrenos del ejemplo, se ha determinado que sobre la diferencia temporaria se aplica una tarifa del 10% por ganancia ocasional, debido que cuando el activo se espera sea recuperado, estaría gravado a la tarifa de ganancia ocasional la cual se ha determinado en un 10%.
- (3) Para las edificaciones, se han determinado tres circunstancias que podrían ocurrir, la diferencia temporaria total de \$4.100 (683 + 683 + 2.733) se ha medido teniendo en cuenta tres desenlaces probables, el primero es de \$683 por el 0% debido que el uso del activo (depreciación del mismo) por los siguientes cinco años no tendrán consecuencias fiscales, el segundo es de \$683 a una tarifa del 15% equivalente al 50% de la tarifa general por las consecuencias fiscales por los siguientes cinco años, y el tercero de \$2.733 por el 30% por la consecuencia fiscal cuando la tarifa se normalice)

Lo anterior es un ejemplo que podría tener diferentes interpretaciones, y no busca establecer exactamente la forma como debe realizarse la medición del impuesto diferido, sino únicamente ilustrar al consultante respecto a que debe usar juicios profesionales para determinar la tasa aplicable para medir las diferencias temporarias imponibles.

2) En el caso de una Propiedad de Inversión (Terrenos) que presentan diferencia temporaria por medición a valor razonable, se venía aplicando la tarifa del 10% por ganancia ocasional, al estar en este régimen tributario ZESE el impuesto diferido cambiaría.

Este consejo no puede interpretar (no es competente para ello) si una entidad que cumple las condiciones para pertenecer al Régimen de la Zona Económica y Social Especial (ZESE) debe liquidar y pagar ganancias ocasionales cuando incurriere en el hecho generador.

Por lo anterior, el consultante debe observar la legislación aplicable a dicha entidad, y en caso de determinar que se encuentra sujeta al impuesto a las ganancias ocasionales, deberá incluir en la medición del impuesto diferido la tarifa aplicable a dicho impuesto, si considera que el activo fijo se recuperará a través de su venta.

3) En el caso de que la tarifa del impuesto diferido sea cero, para las empresas en ZESE, esto podría afectar significativamente el resultado para los estados financieros del año 2020, se debe tener algún tratamiento especial en NIIF para este impacto

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Las revelaciones relacionadas con el impuesto diferido incluyen, entre otras cosas, lo siguiente:

- Una explicación de los cambios habidos en la tasa impositiva en comparación con el periodo anterior (literal d NIC 12.81);
- La naturaleza de las consecuencias potenciales que podrían producirse en el impuesto a las ganancias en el caso de que se pagarán dividendos o participaciones a sus accionistas o socios (NIC 12.82A y 87A);

En general este consejo recomienda que en los estados financieros es apropiado revelar que la entidad cumple las condiciones para pertenecer al Régimen de la Zona Económica y Social Especial (ZESE), y deberá explicar los aspectos más relevantes relacionados con las implicaciones en el impuesto corriente y diferido en la entidad.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,


LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García/Wilmar Franco Franco

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20